



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10580.001886/98-66
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9303-003.889 – 3ª Turma
Sessão de 19 de maio de 2016
Matéria Normas Gerais de Direito Tributário
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado TELEVISÃO NORTE BAIANO LTDA.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/1997, 01/01/1998 a 31/12/1998

AÇÃO JUDICIAL. COISA JULGADA. RELATIVIZAÇÃO.

È permitida a compensação do PIS com outros tributos administrados pela SRF, não obstante a decisão judicial tenha apenas permitido a compensação tão somente em relação aos valores devidos a título de PIS, com os valores devidos a título de IRPJ.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso especial. Vencido o Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho (Relator), que dava provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Relator

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Tatiana Midori Migiyama, Júlio César Alves Ramos, Demes Brito, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Érika Costa Camargos Autran, Rodrigo da Costa Pôssas, Vanessa Marini Ceconello, Maria Teresa Martínez López e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial formulado pela Procuradoria da Fazenda Nacional ao amparo do art. 67, Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, em face do Acórdão nº 3302-002.766, que possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/1997, 01/01/1998 a 31/12/1998

PIS COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS RECONHECIDOS POR DECISÃO JUDICIAL.

No período de 27.12.96 a 30.12.02, era possível a compensação entre valores decorrentes de tributos distintos, desde que todos fossem administrados pela Secretaria da Receita Federal e que esse órgão, a requerimento do contribuinte, autorizasse previamente a compensação, consoante o estabelecido no art. 74 da Lei n. 9.430/96.

Recurso Voluntário Provido

O recurso teve seguimento nos termos do despacho de fls. 246 a 248. Em sua peça recursal, fls. 236 a 244, a Fazenda Pública controverte a possibilidade de compensação de débitos de PIS, reconhecidos em decisão judicial transitada em julgado no Mandado de Segurança nº 1997.33.00.006507-1, a qual autorizou a compensação **tão somente** em relação aos valores devidos a título de PIS, com os valores devidos a título de IRPJ.

Referindo os arts. 467 e 468 do Lei nº 5.869, de 1973 – Código de Processo Civil – CPC e o inc. XXXVI do art. 5º da Constituição da República Federativa do Brasil – CF/88, e respaldando-se em jurisprudência do antigo Conselho de Contribuintes, argumenta que, em havendo coisa julgada material, não cabe a ninguém, seja contribuinte, autoridade administrativa ou legislador, contrariá-la, sob pena de ofensa ao dispositivo constitucional.

Conclui, pedindo a manutenção do indeferimento da compensação, em respeito à decisão judicial transitada em julgado.

O sujeito passivo apresentou contrarrazões às fls. 253 a 261.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho - Relator

O recurso foi apresentado com observância do prazo previsto, bem como dos demais requisitos de admissibilidade. Sendo assim, dele tomo conhecimento e passo a decidir.

O presente processo trata de compensação de crédito do PIS, decorrente de recolhimentos efetuados com base no Decreto-Lei nº 2.445, de 29 de junho de 1988, e no Decreto-Lei nº 2.449, de 21 de julho de 1988, com débitos do Imposto de Renda. O pedido não foi conhecido pela Delegacia da Receita Federal em Feira de Sant'Anna, sob o fundamento de concomitância de ação judicial versando sobre a mesma matéria, conclusão com a qual o contribuinte não concordou. A manifestação de inconformidade foi julgada improcedente pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Salvador, sob a consideração de toca à Administração dar cumprimento à decisão judicial em seus exatos termos, sobretudo quando a norma regente da matéria, vigente à data em que foi proferida a sentença, não foi alterada por legislação superveniente, ainda que a interpretação da norma dada pelo Poder Judiciário tenha sido menos favorável ao sujeito passivo do que a dada pela SRF. O sujeito passivo apresentou recurso voluntário, insistindo na aplicação retroativa da legislação mais benéfica a título de compensação. O recurso foi provido e a PGFN propôs o recurso especial ora *sub judice*.

Após essa breve viagem pelas efemérides processuais, resta evidente que o deslinde do presente litígio cinge-se em verificar se a compatibilidade entre a decisão recorrida e a que transitou em julgado nos autos do MS nº 1997.33.00.006507-1.

Toca portanto investigar, em primeiro lugar, os limites objetivos da coisa julgada, ou seja, quais as partes da sentença que estão protegidas pelo manto da imutabilidade. O elemento mais importante da sentença é a parte dispositiva. Segundo Alexandre Câmara¹, "*é aí que se encontrará a decisão judicial, e, por conseguinte, a manifestação do poder de império estatal*". O art. 458, inc. III, do CPC estabelece que é no dispositivo em que o juiz resolverá as questões que as partes lhe submeterem. O art. 469 do CPC, a seu turno, prescreve que, não fazem coisa julgada:

- I. os motivos, ainda que importantes para determinar o alcance da parte dispositiva da sentença;
- II. a verdade dos fatos, estabelecida como fundamento da sentença;
- III. a apreciação da questão prejudicial, decidida incidentalmente no processo.

Com base nesses dispositivos, fundamenta-se ainda mais o entendimento de que é a parte dispositiva da sentença que transita em julgado, haja vista que os motivos - fundamentos, ainda que importantes para determinar o alcance da parte dispositiva da sentença, não fazem coisa julgada.

Os autos noticiam (fls. 66 a 77) que o contribuinte pleiteou a compensação de crédito do PIS com outros tributos recolhidos à Receita Federal, como está, exatamente, expresso nos trechos da petição inicial a seguir transcritos:

11. Deste modo, sob a luz dos preceitos contidos nas Leis Federais acima mencionadas, a Impetrante pretende

¹ Lições de Direito Processual Civil. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2006, 15. ed., vol. I. p. 445.

compensar seus créditos relativos ao PIS recolhido a maior, com parcelas vincendas da mesma exação e vencidas de outras contribuições federais.

(...)

64. Em face do exposto, a Impetrante sucessivamente requer a Vossa Excelência:

a) a concessão de medida liminar que lhe possibilite efetuar desde logo a compensação dos valores recolhidos indevidamente a título de Contribuição ao programa de Integração Social- PIS, com parcelas vincendas do próprio PIS e demais tributos recolhidos à Receita Federal, legalmente exigíveis da Contribuinte, nos termos da Lei Federal nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, e da Lei Federal nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, até a exaustão do crédito constante das guias de recolhimento em anexo, ficando perfeitamente ressalvado o direito do Fisco Federal de proceder à fiscalização do procedimento compensatório efetuado (..)".

A decisão que transitou em julgado (em 11/02/2003, cfe. Certidão à fls. 195) foi proferida pelo STJ, no Recurso Especial nº 262.515, (cópia, fl. 188 a 194) foi assim ementada:

EMENTA: TRIBUTÁRIO — CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS. INCONSTITUCIONALIDADE DOS DECRETOS-LEIS Nº 2.445/88 E 2.449/88 DECLARADA PELO STF (148.754-RJ) — COMPENSAÇÃO — COFINS — IMPOSSIBILIDADE — PRECEDENTES.

A Contribuição para o Programa de Integração Social instituída pela LC nº 07/1970, alterada pelos Decretos-leis 2.445 e 2.449, ambos de 1988, foi declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal (RE 148.754-RJ).

- Os valores recolhidos a esse título são compensáveis apenas com aqueles devidos a título do próprio PIS; não com aqueles devidos a título de Cofins, CSSL, Imposto de Renda, Contribuição do Empregador sobre a Folha de Salários ou Finsocial.

- Recurso conhecido e provido

Como se vê, a decisão que transitou em julgado reconheceu a inexigibilidade do PIS nos moldes dos decreto-lei, mas restringiu a compensabilidade dos valores recolhidos a esse título apenas com aqueles devidos a título do próprio PIS; não com aqueles devidos a título de Cofins, CSSL, Imposto de Renda, Contribuição do Empregador sobre a Folha de Salários ou Finsocial. Impôs ao contribuinte regras de compensação ainda mais restritivas do que aquelas previstas pela legislação vigente à data em que a decisão foi proferida (17/09/2002), quais sejam, Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (arts. 73 e 74), não se podendo falar em retroação de norma mais benigna, como impropriamente fez a decisão recorrida.

Portanto, o presente caso **não** diz respeito à mudança da sistemática de compensação, introduzida pela Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, de sorte que não se

cogita afastar o atributo de imutabilidade da coisa julgada diante de alteração do estado de direito, pelo surgimento da nova legislação. Trata-se aqui tão somente da mudança material da tutela judicial. O contribuinte, judicialmente, obteve o direito à compensação dos valores pagos pela incidência da norma declarada inconstitucional com débitos da mesma Contribuição, mas pretende, administrativamente, obter o direito de compensá-los com débitos diversos. O entendimento que venho manifestando é o de que a decisão judicial deve ser cumprida nos seus estritos termos. Isto é, se ela afirma que o PIS somente pode ser compensado com o PIS mesmo já havendo disposição legal que permitiria sua compensação com outros tributos, não se pode autorizar essa segunda possibilidade sob pena de ofensa à coisa julgada.

Ao optar pela via judicial para fazer valer seu direito de aproveitar créditos de PIS, deve o sujeito passivo submeter-se ao decidido pela autoridade judicial sob pena de, em agindo diversamente, a Administração ofender o princípio da harmonia e independência entre os Poderes da União e conspurcar a coisa julgada material.

Não há legislação que possa ser aventada para ampliar ou restringir o alcance da compensação deferida judicialmente.

Com essas considerações, dou provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, para restabelecer o indeferimento da compensação, em respeito à decisão judicial transitada em julgado.

Gilson Macedo Rosenburg Filho.

Voto Vencedor

Rodrigo da Costa Pôssas - Redator Designado

A matéria admitida foi a questão da compensação do indébito com débitos de tributos diferentes, ainda que a decisão judicial tenha restringido tal compensação apenas com débitos da mesma contribuição.

A decisão judicial transitada em julgada restringiu a compensação aos tributos nela especificados.

Porém essa limitação se deu por uma sentença transitada em julgado em que o beneficiado já havia, por normas internas, aceitado e aplicado a legislação posterior em processos de restituição sob sua análise.

É o que se depreende da Nota Cosit nº 141, de 23 de maio de 2003.

(...)

11. Não obstante isso, conclui-se que tratamento similar deve ser dispensado pela Administração Tributária ao caso em comento, qual seja a execução da decisão judicial transitada em julgado em conformidade com a norma que fundamentou a decisão até a data de início da vigência da norma que regulou a matéria objeto do litígio de forma mais favorável ao sujeito passivo, após a qual referida decisão deve ser executada em conformidade com a legislação superveniente.

12. A adoção do procedimento acima esposado não implica, de modo algum, descumprimento da decisão judicial transitada em julgado, mas sim a implementação da decisão mediante sua necessária integração à legislação superveniente e mais favorável ao sujeito passivo, na hipótese de a implementação vir a ocorrer em data na qual a norma que fundamentou a decisão e que orienta sua execução não mais se mostrar aplicável,

13. Referida exegese merece acolhimento inclusive nas hipóteses em que a compensação do crédito na forma prevista na legislação superveniente à decisão judicial tenha sido pretendida pelo sujeito passivo e denegada pelo Poder Judiciário, haja vista que tal denegação somente ocorreu em face da ausência de base normativa à data do reconhecimento judicial do direito creditório, situação modificada com a edição da legislação que permitiu a compensação na forma pretendida pelo sujeito passivo e na qual a própria Administração Tributária vem se orientado na homologação de compensações de tributos e contribuições sob sua administração.

(...)

Também existe uma solução de consulta, no mesmo sentido, proferida pela SRRF da 4ª RF.

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL

SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA RECEITA FEDERAL/4ª
REGIÃO FISCALSOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 93, DE 04 DE NOVEMBRO DE
2004

ASSUNTO: Processo Administrativo Fiscal

EMENTA: Os créditos de Finsocial, reconhecidos por decisão judicial transitada em julgado, poderão, em princípio, ser utilizados para compensação com débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observados, ainda, os procedimentos previstos na IN SRF nº 460, de 2004.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Arts. 170 e 170-A do CTN, com a redação do art. 1º da Lei Complementar nº 104, de 2001; art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação do art. 49 da Lei nº 10.637, de 2002, e do art. 17 da Lei nº 10.833, de 2003; INSRF nº 460, de 2004; Nota Cosit nº 141, de 2003.

VIRGÍNIA BRAGA DE SANTANA

Chefe da Disit

Da leitura do texto acima transcrito, percebe-se que a própria Administração Fazendária compartilha do mesmo entendimento esposado pela Recorrente, não havendo razão plausível para o indeferimento de sua pretensão compensatória.

E nem poderia ser diferente, na forma do artigo 74 da lei nº 9.430/96, *in verbis*:

Art. 74 O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na

compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele órgão.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

§2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º.. (Redação dada pela Lei nº10.833, de 29/12/2003)

I - o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual cio Imposto de Renda da Pessoa Física;

II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação

§ 4º as pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão consideradas declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os eleitos previstos neste artigo.

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

Portanto, apesar de o PIS ser espécie diferente e natureza jurídica diversa de outros tributos, cada qual com destinações orçamentárias próprias, não há mais que se impor limites à compensação, em razão da nova legislação que rege a espécie, podendo, pois, serem compensados entre si ou com quaisquer outros tributos administrados e/ou arrecadados pela SRF.

Com efeito, o vencedor da contenda já dispõe de outros meios para se proceder a compensação de indébitos tributários. Não há porque haver vinculação àquela sentença judicial transitada em julgado. Se a decisão tivesse sido contrária à Fazenda, aí sim, não caberia à administração outra solução, senão acatar a decisão judicial.

Assim cabe à administração pública, por meio de seu tribunal administrativo, o CARF, relativizar a decisão judicial transitada em julgado e proceda à análise do pleito em questão.

A ação judicial foi proposta antes da edição da Lei 9.430/96, que ampliou as hipóteses de compensação para autorizar a compensação de crédito reconhecido judicialmente com débitos de quaisquer tributos administrados pela então SRF, o fato é que toda a análise e decisão do processo judicial foram feitas sob a égide da nova lei. A própria RFB já aplica a lei posterior mais benéfica no caso das compensações, mesmo o Poder Judiciário tendo analisado os fatos com a vigência da nova legislação acerca das compensações.

Com efeito, a data do encontro de contas, já estava em vigor a legislação que permitia a compensação de tributos pagos indevidamente com quaisquer outros tributos administrados pela antiga SRF. Para este relator a legislação a ser adotada é a vigente na data do efetivo encontro de contas, pois ali é que se materializa a compensação pleiteada.

O CARF tem farta jurisprudência permitindo a compensação do PIS com outros tributos administrados pela SRF, não obstante a decisão judicial tenha se adstrito a possibilitar a compensação de PIS com parcelas do próprio PIS.

PIS. PEDIDO DE COMPENSAÇÃO DECISÃO JUDICIAL RECURSO PARCIAL. COMPENSAÇÃO COM TRIBUTOS DIFERENTES.

A interpretação sistemática do art. 66 da Lei nº 8.383, c/c os arts. 39 da Lei nº 9250/95, 73 e 74 da Lei nº 9.430/96 e 12 da IN nº 21/97, nos leva a concluir ser possível, no processo administrativo, assegurar ao contribuinte a compensação de seus créditos de PIS com débitos de quaisquer outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, não obstante a decisão judicial tenha se adstrito a possibilitar a compensação de PIS com parcelas do próprio PIS.

Recurso Provido.

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO, DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO. COMPENSAÇÃO COM TRIBUTOS DIFERENTES.

Na forma da Nota COSIT nº 141/03, é possível, no processo administrativo, assegurar ao contribuinte a compensação de seus créditos de PIS com débitos de quaisquer outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, não obstante a decisão judicial tenha se adstrito a possibilitar a compensação de PIS com parcelas do próprio PIS.

O art. 5º da CF, no capítulo que trata dos direitos fundamentais, coloca a imutabilidade da coisa julgada em seu rol. Ocorre que os direitos fundamentais servem para resguardar o cidadão contra possíveis arbitrariedades cometidas pelo Estado. São remédios de defesa do indivíduo, pela tendência opressora do Estado.

A própria PGFN exarou parecer recente (PGFN/CRJ/nº 958/20012) sobre o assunto, admitindo a relativização da coisa julgada emdesfavor do fisco.

Eis uma parte do parecer:

Ementa: Consulta acerca da prevalência ou não da coisa julgada material em favor da União sobre orientação administrativa posterior da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN e da Advocacia-Geral da União – AGU que, em tese, é benéfica ao contribuinte. Exame em tese sob o prisma jurídico.

(...)

É sabido que a relativização da coisa julgada em desfavor do contribuinte é absolutamente vedada em razão dos princípios do direito adquirido e da segurança jurídica. Por outro lado, a relativização da coisa julgada em desfavor do Fisco parece não encontrar tais óbices. É no mínimo questionável alegar-se que o Estado possui direito adquirido ou que precisa ser salvaguardado pelo princípio da segurança jurídica. Ora, o Estado é, por excelência, o produtor da norma jurídica, e, como tal, não pode alegar ausência de segurança para descumprir as normas que ele próprio modificou, seja no âmbito do Poder Judiciário ou dos seus demais Poderes.

10. Desse modo, é perfeitamente possível que os efeitos de uma decisão judicial acobertada pela coisa soberanamente julgada (aquela que se forma pelo transcurso do prazo decadencial da ação rescisória) cessem, de modo a ensejar um novo regime jurídico entre as partes envolvidas acerca de determinado objeto. Assim sendo, a cessação ou modificação desses efeitos podem advir: i) das alterações fático-jurídicas em relações de trato sucessivo; ii) de ato unilateral ou bilateral das partes envolvidas (renúncia ou novação, por exemplo); e iii) retroação dos efeitos da lei.

23. Por fim, cabe analisar a hipótese de desconstituição da coisa julgada pela retroação da lei. Evidentemente que para o contribuinte, a garantia da coisa julgada não pode ser atingida pela retroação da lei, do contrário seria ela inconstitucional. Mas para o ente político, embora seja ele titular de direitos e garantias fundamentais, entendo que há possibilidade de mitigação dessa garantia. A lei, em tese, não poderia estabelecer, sob pena de inconstitucionalidade, que as decisões favoráveis ao ente público, mesmo que transitadas em julgado, não se revestiriam da coisa julgada. Entretanto, poderia, ao meu ver sem o vício da inconstitucionalidade, retroagir de maneira a tornar sem efeito coisas julgadas já formadas e em matérias específicas, pois estaríamos, na verdade, diante de uma hipótese de renúncia à coisa julgada pelo ente político por meio de seu Poder Legislativo. Não caberia ao advogado público sustentar em juízo a inconstitucionalidade da lei, mas tão-somente adotar a vontade legislativa.

No presente caso o Estado foi vitorioso em uma contenda judicial e, esse mesmo Estado abre mão desse direito à imutabilidade da coisa julgada, ao expedir a Nota Cosit nº 141, em 23 de maio de 2003. A legislação mudou e após o início do processo judicial sobreveio uma legislação mais benéfica ao contribuinte e a própria Receita Federal, que dispõe de um modo mais rápido de receber os seus créditos. Tal solução diminuiu muito os processos em contencioso administrativo. Não há violação legal e não há prejuízo para nenhuma parte.

Se o próprio credor admite receber as suas dívidas de outro modo, não há porque esse tribunal administrativo, em um formalismo exacerbado, impedir que o contribuinte solva seus débitos de uma forma que a própria legislação já permitia quando da ocorrência dos fatos, ou seja, da compensação.

Processo nº 10580.001886/98-66
Acórdão n.º **9303-003.889**

CSRF-T3
Fl. 275

Do exposto, nego provimento do presente recurso.

Rodrigo da Costa Possas